

DOMICILIO FISCAL ELECTRÓNICO: SUPUESTOS DE INEXISTENCIA JURIDICA

Por Dr. Jorge Christiani y Dr. Enrique Javier Morales

El objetivo principal de este trabajo es analizar los inconvenientes derivados en el uso para notificaciones del domicilio fiscal electrónico regulado por la Ley 11683 y la RG AFIP 4280/2018

SUMARIO

I. Planteo del problema	01
II. Primer momento: introducción del domicilio fiscal electrónico optativo	02
III. Segundo momento: introducción del domicilio fiscal electrónico obligatorio	03
IV. La Sucesión de normas legales y reglamentarias en el tiempo	04
V. Casos de ausencia de perfeccionamiento del domicilio fiscal electrónico obligatorio. Requisitos de existencia del domicilio	06
VI. Obligación de la afip de dar aviso de las comunicaciones o notificaciones remitidas. Condición de validez de la notificación	07
VII. Atribuciones que dispone la afip en caso de incumplimiento de la obligación por parte del contribuyente	09
VIII. Atribuciones que no dispone la afip en caso de incumplimiento de la obligación por parte del contribuyente	10
IX. Nulidad de la notificación en el domicilio fiscal electrónico obligatorio no perfeccionado (inexistente)	11
X. Conclusiones	13

I. PLANTEO DEL PROBLEMA

La modificación de la Ley 11683 en materia de domicilio fiscal electrónico (por Ley 27430, con efectos a partir del 31/12/2017) y el dictado de la correspondiente normativa reglamentaria (RG AFIP 4280/2018, con efectos desde el 01/08/2018) han provocado una serie de situaciones novedosas que deben ser analizadas a los fines de asegurar la recta aplicación de las normas tributarias y de salvaguardar, al mismo tiempo, los derechos y garantías constitucionales de los contribuyentes.

En este sentido, en la práctica cotidiana se presentan casos en los cuales la Administración Tributaria practica una «notificación» a un pretendido «domicilio fiscal electrónico» del contribuyente que, sin embargo, no se encuentra perfeccionado jurídicamente de acuerdo a la propia Ley 11683 y a la Resolución Reglamentaria 4280/2018.

De tal comprobación se derivarían dos consecuencias directas. Primero, que ese supuesto «domicilio fiscal electrónico» resultaría jurídicamente inexistente como domicilio fiscal constituido. Segundo, la nulidad absoluta de las notificaciones practicadas en el mismo, infringiéndose el artículo 100 inciso “g” de la Ley 11683.

La dilucidación de este conflicto requiere examinar brevemente la evolución de las normas legales y reglamentarias en materia de «domicilio fiscal electrónico», para luego proceder a su análisis normativo.

II. PRIMER MOMENTO: INTRODUCCIÓN DEL DOMICILIO FISCAL ELECTRÓNICO OPTATIVO

El «domicilio fiscal electrónico optativo» fue introducido por la Ley 26.044 (B.O. 06/07/2005) en el artículo agregado a continuación del artículo 3 de la Ley 11683. Dicha norma dispuso:

“Artículo...: Se considera domicilio fiscal electrónico al sitio informático seguro, personalizado, válido y optativo registrado por los contribuyentes y responsables para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y para la entrega o recepción de comunicaciones de cualquier naturaleza. Su constitución, implementación y cambio se efectuará conforme a las formas, requisitos y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos, quien deberá evaluar que se cumplan las condiciones antes expuestas y la viabilidad de su implementación tecnológica con relación a los contribuyentes y responsables. Dicho domicilio producirá en el ámbito administrativo los efectos del domicilio fiscal constituido, siendo válidas y plenamente eficaces todas las notificaciones, emplazamientos y comunicaciones que allí se practiquen por esta vía”.

Este artículo fue reglamentado por la AFIP a través del Título V de la Resolución General 2109/2006 (B.O. 14/08/2006). Mediante los artículos 18 y 19, se estableció que a los fines de la constitución de este tipo de domicilio optativo los contribuyentes debían manifestar su voluntad expresa transmitiendo vía internet una fórmula de adhesión (por servicio e-ventanilla y con clave fiscal), juzgándose perfeccionada con la transferencia electrónica de la fórmula de adhesión. Por su parte, el artículo 20 dispuso que una vez registrado este domicilio producirá los efectos del domicilio fiscal constituido, siendo plenamente válidas y eficaces las notificaciones dirigidas al mismo.

Sin embargo, es importante señalar que el artículo 14 limitó jurídicamente el tipo de actos que podrían ser comunicados informáticamente a dicho domicilio a tres casos: a) liquidaciones del art. 12 de la Ley 11683; b) citaciones e intimaciones por falta de presentación y/o de pago de declaraciones juradas y demás actos emitidos en forma facsimilar según el art. 38 de la Ley 11683; c) toda otra comunicación o intimación vinculada con los servicios web que brindase el organismo a los que hubiese adherido el contribuyente.

III. SEGUNDO MOMENTO: INTRODUCCIÓN DEL DOMICILIO FISCAL ELECTRÓNICO OBLIGATORIO

El «domicilio fiscal electrónico obligatorio» fue introducido por la Ley 27430 (B.O. 29/12/2017), al sustituir el artículo sin número agregado a continuación del artículo 3 de la Ley 11683 (en adelante, artículo 3.1 Ley 11683). Dicha norma dispuso en su parte pertinente:

*“Artículo...: Se considera domicilio fiscal electrónico al sitio informático seguro, personalizado y válido, registrado por los contribuyentes y responsables para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y para la entrega o recepción de comunicaciones de cualquier naturaleza que determine la reglamentación; ese domicilio será obligatorio y producirá en el ámbito administrativo los efectos del domicilio fiscal constituido, siendo válidos y plenamente eficaces todas las notificaciones, emplazamientos y comunicaciones que allí se practiquen. **La Administración Federal de Ingresos Públicos establecerá la forma, requisitos y condiciones para su constitución, implementación y cambio, así***

como excepciones a su obligatoriedad basadas en razones de conectividad u otras circunstancias que obstaculicen o hagan desaconsejable su uso.”

Este artículo fue reglamentado mediante la Resolución General 4280/2018 (B.O. 25/07/2018, con vigencia a partir del 01/08/2018).

El artículo 1 de la RG 4280 estableció expresamente la **obligación de los contribuyentes de constituir el domicilio fiscal electrónico** a que se refiere el artículo 3.1 de la Ley 11683, modificado por la Ley 27430, **conforme a las formas, requisitos y condiciones** que se establecen en dicha Resolución.

Se debe destacar con decisivo énfasis que el artículo 2 de la RG 4280 prescribe que:

«ARTÍCULO 2º.- **A los efectos de la constitución del Domicilio Fiscal Electrónico**, los sujetos indicados en el artículo precedente, **deberán ingresar** al servicio denominado “Domicilio Fiscal Electrónico” del sitio “web” institucional (<http://www.afip.gob.ar>), utilizando la Clave Fiscal obtenida conforme al procedimiento dispuesto por la Resolución General N° 3.713 y sus modificaciones, **debiendo además informar una dirección de correo electrónico y un número de teléfono celular**, a través del mencionado servicio “web”.

La obligación de constituir el Domicilio Fiscal Electrónico se considerará cumplida una vez concluido el procedimiento sistémico previsto en el párrafo anterior».

IV. LA SUCESIÓN DE NORMAS EN EL TIEMPO EXIGE DISCRIMINAR ANALÍTICAMENTE UNA SERIE DE SITUACIONES.

Que, congruente con lo establecido en el **artículo 2 de la RG 4280/2018**, el **artículo 9 de la misma Resolución** prescribe que el domicilio fiscal electrónico optativo que hubiese sido registrado por los contribuyentes y responsables antes de la sanción de la sanción de la Ley 27430, de conformidad a la RG 2109/2006 de la AFIP, se *reputará válidamente constituido en el marco de la RG 4280/2018 (reglamentaria de la Ley 27430), sin necesidad de efectuar el procedimiento sistémico establecido en el*

Capítulo A, siempre y cuando se cumpla con el deber de informar una dirección de correo electrónico y un número de teléfono celular, en caso de no haberlos informado.

Básicamente, se deben distinguir dos supuestos principales y, en el segundo, diferenciar las distintas situaciones que se pueden presentar según la RG 4280/2018. Tales son:

a) que el contribuyente no hubiese tenido constituido el domicilio fiscal electrónico optativo previo a la sanción de la Ley 27.430 (bajo el régimen de la Ley 26.044), de conformidad a la RG 2109/2006. En este caso, se deberá constituir el citado domicilio cumpliendo el procedimiento sistémico del Cap. A de la RG 4280/2018 e informar una dirección de correo electrónico y un número de teléfono celular. **Recién entonces se considerará cumplido, perfeccionado y válidamente constituido el domicilio previsto en el art. 3.1 de la Ley 11683 y la RG 4280/2018.**

b) que el contribuyente hubiese tenido constituido el domicilio fiscal electrónico optativo previo a la sanción de la Ley 27.430 (bajo el régimen de la Ley 26.044), de conformidad a la RG 2109/2006. En este supuesto se deben distinguir tres casos:

b.1) que haya cumplido el deber de informar una dirección de correo electrónico y un número de teléfono celular de acuerdo al art. 2 y 9 de la RG 4280/2018. En este caso, se tendrá por perfeccionado y válidamente constituido el domicilio de acuerdo a la RG 4280/2018.

b.2) que no haya cumplido el deber de informar una dirección de correo electrónico y un número de teléfono celular de acuerdo al art. 2 y 9 de la RG 4280/2018, pero que los hubiera informado con anterioridad. En este caso, no se tendrá por perfeccionado ni válidamente constituido el domicilio de acuerdo a la RG 4280/2018.

b.3) que no haya cumplido el deber de informar una dirección de correo electrónico y un número de teléfono celular de acuerdo al art. 2 y 9 de la RG 4280/2018, y que no los hubiera informado con anterioridad. **En este caso, no se tendrá por perfeccionado ni válidamente constituido el domicilio de acuerdo a la RG 4280/2018.**

A condición de que se cumpla con ese deber de informar una dirección de correo electrónico y un número de teléfono celular, se reputará válidamente constituido como domicilio fiscal electrónico obligatorio en el marco de la RG 4280/2018. A contrario sensu, si no se cumpliera el deber de informar, no se reputará válidamente constituido como domicilio fiscal electrónico obligatorio. Se tratará, a todas luces, de un domicilio fiscal electrónico inexistente.

V. CASOS DE AUSENCIA DE PERFECCIONAMIENTO DEL DOMICILIO FISCAL ELECTRÓNICO OBLIGATORIO. REQUISITOS DE EXISTENCIA DEL DOMICILIO

Hay que remarcar que el enunciado normativo del art. 9 de la RG 4280/2018 es coherente en su contenido jurídico y en sus consecuencias jurídicas con lo dispuesto por el artículo 2 de la RG 4280/2018, primer y segundo párrafo, descripto en el punto anterior.

En otras palabras, según el artículo 9 de la RG 4280/2018 el **«domicilio fiscal electrónico optativo»** que hubiese sido registrado por los contribuyentes según la ley y la reglamentación anterior, se reputará válidamente constituido como **«domicilio fiscal electrónico obligatorio»** en el marco de la nueva Ley y la nueva reglamentación, **A CONDICIÓN DE QUE PREVIAMENTE SE CUMPLA CON EL DEBER DE INFORMAR UNA DIRECCIÓN DE CORREO ELECTRÓNICO Y UN NÚMERO DE TELÉFONO CELULAR.**

El sentido concordante de ambas normas dictadas por la propia AFIP (art. 2 y 9 de la RG 4280/2018) sienta jurídicamente una conclusión categórica: para la válida constitución del «domicilio fiscal electrónico obligatorio» se exige el cumplimiento de ambas condiciones o requisitos. Únicamente mediante y por vía del cumplimiento de ambas condiciones se considera perfeccionada su constitución. Son requisitos jurídicos necesarios de su constitución y, por tanto, constituyen requisitos necesarios para su misma existencia jurídica como tal.

Por consiguiente, en caso de incumplimiento de tales requisitos reglamentariamente fijados por el organismo en virtud de la delegación efectuada por el artículo 3.1 de la Ley 11683, no se producen los efectos del domicilio constituido, ni serán válidas las notificaciones y emplazamientos que allí se direccionen por parte del Fisco.

VI. OBLIGACIÓN DE LA AFIP DE DAR AVISO DE LAS COMUNICACIONES O NOTIFICACIONES REMITIDAS. CONDICIÓN DE VALIDEZ DE LA NOTIFICACIÓN

Una vez cumplidos por el contribuyente los requisitos normativos necesarios para la existencia jurídica del «domicilio fiscal electrónico obligatorio» establecidos en los artículos 2 y 9 de la RG 4280/2018, es preciso cumplir por parte del Fisco las condiciones de validez de la notificación prescriptas en la citada Resolución.

En particular, el artículo 5 de la RG 4280/2018 establece la **obligación de la AFIP de dar aviso de las comunicaciones o notificaciones remitidas al «domicilio fiscal electrónico obligatorio», mediante mensajes enviados a la dirección de correo electrónico o número de teléfono celular informado por el contribuyente** o responsable.

En nuestra opinión, la normativa prescribe este requisito como condición de validez de la notificación electrónica. En efecto, la Ley 27430 modificó simultáneamente el artículo 3.1 y el artículo 100 inciso “g” de la Ley 11683.

En el primero, consagró la obligación de los contribuyentes de constituir el domicilio fiscal electrónico y facultó a la AFIP a reglamentar los requisitos jurídicos de su constitución e implementación. Así, la AFIP estableció la obligación de los contribuyentes de informar una dirección de correo electrónico y un número de teléfono celular a través del servicio “web” como requisitos para la constitución del citado domicilio. La obligación de constituir el domicilio fiscal electrónico solamente se considerará cumplida por el contribuyente, una vez cumplidos tales recaudos (art. 1, 2 y 9 de la RG 4280).

En el segundo, el legislador estableció en el artículo 100 inciso “g” de la Ley 11683 que las notificaciones podrán ser efectuadas por intermedio de una **«comunicación en el domicilio fiscal electrónico del contribuyente o responsable»**, la cual se deberá realizar **«en las formas, requisitos y condiciones que establezca la AFIP»** y subrayando textualmente **«que deberán garantizar la correcta recepción por parte del destinatario»**.

El legislador estableció un mandato categórico dirigido a la Administración Tributaria: debe asegurar y garantizar la correcta recepción de las notificaciones por parte del contribuyente destinatario. Garantizar la correcta recepción se refiere a garantizar la efectiva recepción. **La recepción es, pues, una obligación de resultado en cabeza del Fisco.**

Este enunciado representa un vínculo jurídico legal supraordenado a la Administración Tributaria. Como tal, debe ser respetado y salvaguardado por esta en el desenvolvimiento de las relaciones jurídicas con los contribuyentes. En pocas palabras, esta disposición legislativa procura asegurar el respeto de las garantías constitucionales del contribuyente por parte de la Administración.

En cumplimiento de este mandato establecido en el artículo 100 inciso “g” de la Ley 11683, la AFIP ha dictado el artículo 5 de la RG 4280/2018 que fija, con toda precisión y elocuencia, la obligación de la AFIP de dar aviso de las comunicaciones o notificaciones remitidas al «domicilio fiscal electrónico obligatorio», mediante mensajes enviados a la dirección de correo electrónico o número de teléfono celular informado por el contribuyente o responsable.

De este modo, se brinda una interpretación sistemática de los requisitos de constitución y de perfeccionamiento del domicilio fiscal electrónico (art. 1, 2 y 9 de la RG 4280/2018) y los requisitos de validez de la notificación (art. 5 RG 4280/2018), con la obligación del Fisco de garantizar la correcta recepción de dichas comunicaciones por parte del destinatario (art. 100 inciso “g” Ley 11683). Dicha interpretación, además, es la única que propicia el respeto de las garantías constitucionales del contribuyente. Pensar de otro modo sería violar esa garantía de defensa en tanto imponer al contribuyente acceder frecuentemente al sitio institucional del fisco o presumir tácitamente una notificación en caso de no hacerlo modifica la lógica de toda notificación que técnicamente es recibir algo y no ir en busca de. En igual sentido lo ha expresado (pero para el caso de tributos locales) la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Tributario de CABA en autos GCBA CONTRA BEREZOVSKY RUBÉN FRANCISCO SOBRE EJECUCIÓN FISCAL – INGRESOS BRUTOS”, EXP 30615/2018- “ en donde afirmó que “...Con la implementación del nuevo sistema se traslada al interesado la carga de acceder a la sede electrónica

del organismo fiscal, lo que en el especial procedimiento analizado altera de manera irrazonable el equilibrio entre la eficacia administrativa y el respeto a las garantías de las personas...”.

VII. ATRIBUCIONES QUE DISPONE LA AFIP EN CASO DE INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE

¿Qué atribuciones tiene legalmente la AFIP, ante la hipótesis de omisión de constitución de domicilio fiscal electrónico obligatorio, o la hipótesis de falta de denuncia de una dirección de correo electrónico o de un número de celular, según la RG 4280/2018?

La respuesta surge de los artículos 11 y 12 de la RG 4280/2018, que expresan lo siguiente:

«ARTÍCULO 12.- El incumplimiento de las obligaciones establecidas en esta resolución general dará lugar a la aplicación de las sanciones previstas en la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, y se tendrá en cuenta a efectos de categorizar al contribuyente y/o responsable en el sistema informático “Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER)”, así como de obtener la constancia de inscripción».

«ARTÍCULO 11.- La constitución del Domicilio Fiscal Electrónico no releva a los contribuyentes de la obligación de denunciar el domicilio fiscal previsto en el Artículo 3° de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, ni limita o restringe las facultades de esta Administración Federal de practicar notificaciones por medio de soporte papel en este último y/o en domicilios fiscales alternativos».

De modo que, verificada la hipótesis de incumplimiento, el ente recaudador tiene – esquemáticamente – las siguientes atribuciones:

Uno: puede aplicar las sanciones de la Ley 11683. Por ejemplo, las sanciones de multa establecidas en la Ley 11683.

Dos: puede tomarlo en cuenta para recategorizar al contribuyente en el sistema de perfil de riesgo (Siper) y para obtener la constancia de inscripción.

Tres: puede efectuar las comunicaciones en el domicilio fiscal constituido según el artículo 3 de la Ley 11683.

VIII. ATRIBUCIONES QUE NO DISPONE LA AFIP EN CASO DE INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE

¿Qué atribuciones no tiene legalmente la AFIP, ante la hipótesis de omisión de constitución de domicilio fiscal electrónico obligatorio, o la hipótesis de falta de denuncia de una dirección de correo electrónico o de un número de celular, según la RG 4280/2018?

Según la reforma por Ley 27430, el artículo sin número agregado a continuación del artículo 3 de la ley 11683, **no consagra la atribución de la AFIP para tener por constituido un «domicilio fiscal electrónico obligatorio alternativo»**. Tampoco la RG 4280/2018 establece esa atribución (ni podría hacerlo, por la ley no lo establece) a favor del ente administrativo.

Es decir, ante un supuesto de falta de constitución o de falta de perfeccionamiento del «domicilio fiscal electrónico obligatorio» por parte del contribuyente, **el artículo 3.1 de la Ley 11683 no establece la atribución de la AFIP de declarar por resolución fundada un «domicilio fiscal electrónico obligatorio» de carácter alternativo.**

En este punto, **el legislador ha fijado una distinción entre el artículo 3 (domicilio fiscal común) y el artículo 3.1 (domicilio fiscal electrónico obligatorio) de la Ley 11683**. La diferencia es que solamente en el primer caso, el legislador estableció la atribución de la AFIP de declarar, bajo ciertos supuestos, y siempre por resolución fundada, un domicilio fiscal alternativo. Por oposición, no estableció dicha atribución respecto del domicilio fiscal electrónico obligatorio del artículo 3.1.

Nótese la diferencia entre ambas disposiciones. El artículo 3 de la Ley 11683 (párrafo 7 y 8) autoriza a la AFIP lo siguiente:

«Cuando se comprobare que el domicilio denunciado no es el previsto en la presente ley o fuere físicamente inexistente, quedare abandonado o desapareciere o se alterare o suprimiere su numeración, y la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS conociere el lugar de su asiento, **podrá declararlo por resolución fundada como domicilio fiscal**».

En los supuestos contemplados por el párrafo anterior, cuando la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Producción, tuviere conocimiento, a través de datos concretos colectados conforme a sus facultades de verificación y fiscalización, de la existencia de un domicilio o residencia distinto al domicilio fiscal del responsable, **podrá declararlo, mediante resolución fundada**, como domicilio fiscal alternativo, el que, salvo prueba en contrario de su veracidad, tendrá plena validez a todos los efectos legales. Ello, sin perjuicio de considerarse válidas las notificaciones practicadas en el domicilio fiscal del responsable. En tales supuestos el juez administrativo del domicilio fiscal del responsable mantendrá su competencia originaria».

En cambio, el artículo 3.1 de la Ley 11.683 modificado por la Ley 27430, ni tampoco la RG 4280/2018 contienen dicha atribución en cabeza de la Administración Tributaria con respecto al domicilio fiscal electrónico.

Ahora bien, claro está que el Fisco conserva su potestad de practicar la notificación por medio de soporte papel en el domicilio fiscal del artículo 3 de la Ley 11.683 y/o en los domicilios fiscales alternativos referenciados en el citado artículo 3, según lo prevé el artículo 11 de la RG 4280/2018.

IX. NULIDAD DE LA NOTIFICACIÓN EN EL DOMICILIO FISCAL ELECTRÓNICO OBLIGATORIO NO PERFECCIONADO (INEXISTENTE)

Si bien es cierto que mediante la Ley 27430 se modificó la ley 11683 otorgando el carácter de obligatorio al domicilio fiscal electrónico, también es cierto que la misma norma facultó a la AFIP a establecer la forma, los requisitos y condiciones para la constitución del domicilio fiscal electrónico.

Dichas normas reglamentarias, que fueron oportunamente dictadas por la AFIP, son frecuentemente incumplidas por el propio organismo recaudador nacional en determinados procedimientos.

En el supuesto caso de que la Administración Tributaria pretendiese practicar una notificación a un domicilio fiscal electrónico que no se encontrara válidamente constituido según todos los requisitos previstos en la RG 4280/2018 (arriba analizados), estaría practicando materialmente el hecho de la notificación o comunicación en un domicilio fiscal inexistente como tal y que no surtiría de ningún modo los efectos de domicilio constituido a la luz de la Ley 11683.

La notificación en tales condiciones sería un acto nulo de nulidad absoluta e insanable. La Administración Tributaria se apartaría del artículo 3.1 de la Ley 11683 y de su propia reglamentación. Con ello, infringiría el deber impuesto por el artículo 100 inciso “g” de la Ley 11683 de «garantizar la correcta recepción de las notificaciones por parte del destinatario», provocando la nulidad e ineficacia del supuesto acto notificadorio en el “domicilio fiscal electrónico obligatorio” jurídicamente inexistente.

El accionar de la AFIP de «pretender notificar» el acto administrativo en un domicilio electrónico no existente ni perfeccionado jurídicamente, constituye una vía de hecho, que se aparta de la ley aplicable y de la RG aplicable.

Dicha conducta violatoria de las normas legales aplicables resultaría perjudicial al privar al contribuyente del pleno y eficaz ejercicio del derecho constitucional de defensa en juicio. El contribuyente verá cercenado su derecho constitucional de defensa en juicio, debido proceso, acceso a la jurisdicción, derecho de propiedad, seguridad jurídica.

De igual modo lo sería en el caso en que haya constituido domicilio electrónico en la forma y condiciones que establecen las reglamentaciones, ya que las mismas no son técnicamente notificaciones validas en tanto no reúnen el cumplimiento de todo lo establecido en el art. 3 de la 11683 en cuanto garantice fehacientemente la toma de conocimiento del contribuyente del acto.

X. CONCLUSIONES

El domicilio fiscal, sea cual sea su modalidad, constituye no solamente una obligación del contribuyente sino también un derecho del contribuyente. En tanto configura un derecho del contribuyente, la Administración Tributaria tiene una serie de obligaciones correlativas, para su debido respeto, protección y garantía.

En sentido positivo, significa que el Fisco tiene el deber de respetar y de reconocer el domicilio fiscal constituido por el contribuyente según las normas aplicables, debiendo practicar las notificaciones en dicho domicilio garantizando la efectividad y anoticiamiento en la misma. En sentido negativo, significa que el Fisco tiene la prohibición de desconocer el domicilio fiscal constituido por el contribuyente según las normas aplicables, debiendo abstenerse de practicar las notificaciones en otro u otros domicilios. También en sentido negativo, significa que el Fisco tiene la prohibición de reconocer o prohibición de establecer otro domicilio fiscal diverso al constituido por el contribuyente según las normas aplicables, salvo que una norma legal autorice expresamente a la Administración Tributaria. **Dicha norma no existe en materia del domicilio fiscal electrónico del artículo 3.1 de la Ley 11683.**

Ergo, ante la falta de constitución o la falta de perfeccionamiento del domicilio fiscal electrónico obligatorio, la Administración Tributaria carece de atribuciones para declarar o reconocer «otro» domicilio fiscal electrónico u «otro» domicilio fiscal electrónico alternativo. En dicha situación, la única atribución del Fisco es notificar legalmente en el domicilio fiscal del artículo 3 de la Ley 11683, según lo reconoce el artículo 11 de la RG 4280/2018.

La obligación de la administración tributaria de respetar, proteger y garantizar el domicilio fiscal constituido del contribuyente (sea del art. 3 o del art. 3.1 de la Ley 11683), así como de no establecer o no reconocer ni practicar notificaciones unilateralmente en domicilios no autorizados por las leyes (domicilios ficticios o ficciones de domicilio), se conecta de modo decisivo con el respeto de los derechos y garantías constitucionales de los contribuyentes.

La violación de tales obligaciones por parte del Fisco conduce derechamente a la violación de tales derechos y garantías de los contribuyentes. Dicha consulta lesiva debe ser fulminada con la nulidad absoluta, no admitiendo su subsanación o convalidación.